

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia n.º 623/2026 de 22 de mayo de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 492/2021

SUMARIO:

Sanciones. Criterios de graduación. Ley 58/2003. Ocultación. Falta de acreditación del incremento del precio. Improcedencia de apreciar la ocultación sobre la base de los mismos hechos que fundamentan la regularización. La falta de acreditación del incremento del precio puede determinar la improcedencia de la deducción, pero no permite apreciar por sí sola la existencia de ocultación; los mismos hechos que fundamentan la regularización no pueden utilizarse nuevamente para aplicar dicha circunstancia agravante. La existencia de facturas, contratos o proyectos no acredita por sí sola la realidad de las operaciones cuando no se prueba suficientemente su efectiva realización. La sanción exige motivación de la culpabilidad, sin que la mera regularización determine automáticamente su concurrencia.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA
AUDIENCIA NACIONAL****SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCION 2ª****MADRID****SENTENCIA: 00623 / 2026**

C/ GOYA- 14

Teléfono:914007286/87/88

Correo electrónico:audiencianacional.salacontencioso.s2@justicia.es

SERVICIO COMUN DE TRAMITACION

Equipo/usuario:MRP

Modelo: **N40000 SENT TEXTO LIBRE ART 206.1.3º LEC**

N.I.G:28079 23 3 2021 0006679

Procedimiento:PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000492 / 2021 /

Sobre:IMPUESTOS ESTATALES:SOCIEDADES

De D./ña.AUXILIAR PERFILES PERFORADOS METALICOS SA

ABOGADO

PROCURADOR D./Dª.LUIS PABLO LOPEZ-ABADIA RODRIGO

Contra D./Dª.TEAC TEAC

ABOGADO DEL ESTADO**S E N T E N C I A**

Ilma. Sra. Presidenta:

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Síguenos en...



D. FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

Ponente:D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

En MADRID, a veintidós de mayo de dos mil veintiséis.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo 492/2021, interpuesto por AUXILIAR DE PERFILES PERFORADOS METALICOS S.A., representada por el Procurador D. Luis Pablo López-Abadía Rodrigo, y asistida por el letrado Sr. Bruno Álvarez Amézaga, en el que se impugna el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 16 de diciembre de 2.020 (R.g 3168/2019), que estima parcialmente el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR del Principado de Asturias de fecha 9 de agosto de 2018, que desestima a su vez, las reclamaciones económico-administrativas formuladas frente al acuerdo de liquidación de 17 de septiembre de 2.015 por Impuesto de Sociedades, ejercicios 2009 a 2011 de la Dependencia Regional de la Inspección de la Delegación Especial de Asturias de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y contra el acuerdo sancionador, siendo la cuantía del recurso de 218.180,28 euros. Se ha personado en las actuaciones como parte demandada la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente don Javier Eugenio López Candela, Magistrado de la Sala, que expresa el parecer de la misma.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por AUXILIAR DE PERFILES PERFORADOS METALICOS S.A., representada por el Procurador D. Luis Pablo López-Abadía Rodrigo, se interpuso recurso contencioso-administrativo en fecha 24 de marzo de 2021 contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 19 de diciembre de 2.020 (R.g 3168/2019), expresada en el encabezamiento.

SEGUNDO: A continuación, se admitió a trámite el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

TERCERO: Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda en la que se interesó la anulación de la resolución impugnada.

Por diligencia de ordenación se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días, trámite que efectuó reiterando lo expresado en el acto impugnado.

CUARTO: Recibido el proceso aprueba por auto de fecha 20.7.2022, y continuado el proceso por sus trámites, evacuado el trámite de conclusiones, por escrito y por su orden, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en fecha de 13 de mayo de 2.026.

QUINTO- La cuantía del presente procedimiento se fijó en 218.180,28 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.-En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 16 de diciembre de 2.020 (R.g 3168/2019), que estima parcialmente el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR del Principado de Asturias de fecha 9 de agosto de 2018, que desestima a su vez, las reclamaciones económico-administrativas formulada frente al acuerdo de liquidación de 17 de septiembre de 2.015 por Impuesto de Sociedades, ejercicios 2009 a 2011 de la Dependencia Regional de la Inspección de la Delegación Especial de Asturias de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y el sancionador de la misma fecha, siendo la cuantía del recurso de 218.180,28 euros

SEGUNDO.-Son hechos acreditados en autos que constan en el expediente o son admitidos por las partes los siguientes:

1.- Respecto de la obligada tributaria se inician mediante comunicación notificada el 14.10.2014 actuaciones de comprobación de carácter general por IS 2009 a 2012 e IVA, períodos 09/2010 a 12/2011, e IS, pago fraccionado 2T2010 al 3T2011.

2.- En fecha 13 de junio de 2018 se dicta acta de disconformidad NUM000, por IS, ejercicios 2009 a 2011, por parte de la Dependencia Regional de Inspección, sede de Asturias.

3.- Previo trámite de alegaciones se dicta acuerdo de liquidación de fecha 17 de septiembre de 2015 por cuantía de 218.180,28 euros. Igualmente se incoa expediente sancionador, por infracción prevista en el [art.191 y 193 de la LGT](#) 58/2003, que concluye con acuerdo sancionador de fecha 17 de septiembre de 2015, siendo la cuantía de 101.112,14 euros por el ejercicio de 2009, 89.065,98 euros por el ejercicio 2010 y de 924,67 euros por el ejercicio 2011.

4.- Frente a dichos acuerdos se interponen sendas reclamaciones Económico-Administrativas contra las resoluciones anteriormente mencionadas, por no considerarlas ajustadas a derecho, siendo desestimada

Síguenos en...



por la resolución del TEAR de Asturias de 9 de agosto de 2018. La actora recurre en alzada en fecha 17.6.2019, la cual es estimada en parte apreciando la deducción de las retribuciones del administrador.

5.- La regularización tiene su origen en los siguientes conceptos:

- Ajustes por periodificaciones de pólizas de seguros.
- Gastos no deducibles justificados por medio de tickets.
- Gastos no deducibles correspondientes a inversiones en inmovilizado.
- Improcedencia de la dotación por provisión por operaciones comerciales.
- Gastos no deducibles facturados a empresas en relación con la dotación de la mencionada provisión.
- Gastos de personal no deducibles.

TERCERO.-Para la resolución de este motivo conviene recordar la doctrina del Tribunal Supremo, acerca de la interpretación del [art.105 de la LGT](#) 58/2003, relativo a la carga de la prueba, y en este sentido ha venido expresando la doctrina del [Tribunal Supremo](#), recogida, entre otras, en [sentencias de fecha 11.10.2004](#), [recurso 7938/1999](#), o [29.11.2006](#), [recurso 5002/2001](#):

"Dos son los criterios teóricos que se han sostenido -dijimos entonces- en relación con la carga de la prueba.

Uno de ellos es el que propugna el principio inquisitivo, de manera que pesa sobre la Administración la función de acreditar toda la verdad material, incluso aquello que resulte favorable para el obligado tributario. Esta concepción parte de que la Administración, en su labor de aplicar el sistema tributario, no actúa en defensa de un interés propio, sino del general. Y éste no es otro que el conseguir la efectiva realización del deber de contribuir establecido en el [artículo 31 de la Constitución](#) . No puede afirmarse con propiedad que existan hechos que favorezcan a la Administración, sino que ésta debe conseguir la efectividad de los principios constitucionales acreditando tanto la realización del hecho imponible como los presupuestos de hecho de eventuales beneficios fiscales.

Sin embargo, en nuestro Derecho ha regido y rige la otra concepción que puede denominarse clásica regida por el principio dispositivo y plasmada en el [art. 114 de la LGT/1963](#) (también en el [art. 105.1 LGT/2003](#) , según la cual cada parte tiene la carga de probar aquellas circunstancias que le favorecen; esto es, la Administración debe probar la realización del hecho imponible y de los elementos de cuantificación de la obligación, y el obligado tributario las circunstancias determinantes de los supuestos de no sujeción, exenciones y bonificaciones o beneficios fiscales. Si bien es verdad que nuestra jurisprudencia ha matizado, en ciertas situaciones, el rigor del principio establecido en el mencionado [art. 114 LGT/1963](#) , desplazando la carga de la prueba hacia la Administración por disponer de los medios necesarios que no están al alcance de los sujetos pasivos (Cfr. [SSTS de 25 de septiembre de 1992](#) y [14 de diciembre de 1999](#))"...

Y en relación con los gastos deducibles cuya impugnación se mantiene en la presente vía hay que recordar lo que ha declarado esta Sala en relación con el [art.14.1. del TRLIS](#), indicando los requisitos exigidos para la deducción de los gastos, como son los de su justificación, contabilización, imputación en el ejercicio en que se devenguen y necesidad o correlación con los ingresos percibidos por dicho gasto (así [SAN de 30.3.2011](#), [9.6.2011](#), [27.6.2013](#), [recurso 309/2010](#), y el [Tribunal Supremo en sentencias de fecha 3.12.2012](#), [recurso 185/2011](#), [305.2013](#), [recurso 1979/2011](#), o [12.2.2015](#), [recurso 2859/2013](#), por todas).

CUARTO.- Sobre los gastos deducibles de las facturas AMC Y GLC.

La actora suscribió un contrato en 2009 con la entidad ENERGÍA GIJÓN SL para el suministro de tubos helicoidales para centrales termoeléctricas. Se encargó de la producción a DIRECCION000 quien cedió dicho contrato y realizó la producción a través de FOTO TUBO S.L. Se pactaron unos precios que fueron objeto de revisión. Por la diferencia de precios en los metros lineales facturados se dota una provisión de 180.220,19 euros en 2009 y de 78.270,50 euros en 2010, total 258.490,69 euros. Dicha provisión revierte en 2010, 126.900 euros, y en 2011, 131.590,69 euros.

La actora considera que esta revisión de precios no vino derivada de una modificación de las especificaciones técnicas, sino porque una vez que el proyecto se puso en marcha las partes detectaron una serie de costes que no se habían contado inicialmente. Por otro lado, el propio contrato contempla la posibilidad de aumento del precio. Y en esta línea considera que con arreglo a los albaranes de venta y facturas se puede justificar que el precio metro lineal era de 51,50 euros. Añade que el suministrador de la recurrente precisaba de mejoras técnicas para dar cumplimiento a las especificaciones técnicas del tubo, siendo necesario la incorporación del certificado ISO.

Por otro lado, según la actora si la Inspección hubiese sido coherente, al haber considerado como un ingreso no imputable al actor la diferencia de precio entre los 44,34 euros pactados y los 51,50 euros definitivamente facturados, de la misma manera en ENERGÍA GIJÓN se debería haber considerado la existencia de un gasto deducible por idéntico importe. Invoca también la testifical de Abilio, representante de

AUTOCONSULTING, que justificaría el argumento de la realidad de los servicios, consistentes en estudios de ingeniería y proyectos.

Y a continuación considera que se ha aportado documentación correspondiente a la realidad de las operaciones facturadas (facturas, proyectos y contratos). Para justificar que AMC tiene estructura propia invoca que el Juzgado de primera Instancia nº3 de Jerez de la Frontera en el PO 61/2015 venía prestando desde, al menos, septiembre de 2010 servicios de dirección comercial.

El motivo debe ser desestimado. Lo cierto es que el aumento de costes, acordado verbalmente según la actora, no ha sido acreditado por la actora, que es a la que incumbe la carga de la prueba, como hecho constitutivo de su pretensión, conforme al [art.217.2 de la LEC 1/2000](#). La actora no ha demostrado que AMC tenga infraestructura para prestar esos servicios, y por otro lado, es del todo relevante la declaración de Ezequiel, representante de DIRECCION001 Y FOTO TUBO ESPAÑA S.L., al requerimiento de información de la Inspección, en el sentido de que no existen actualizaciones ni modificaciones que hayan podido sustituir a las iniciales. Sin embargo, ello no acreditaría, por sí sólo, a la vista de su contenido, la realización de los servicios prestados a la actora. Lo mismo cabría decir del proyecto de integración de corte de plasma, con independencia de los defectos formales invocados (fecha, visado, firma profesional).

Por otro lado, el acta de manifestaciones aportada de 16 de octubre de 2019 no justificaría los extremos pretendidos por la actora, a la vista de su contenido.

Y en este sentido, hemos de tener en cuenta lo declarado en [sentencia del TSJ de Asturias, Sección 1ª, de fecha 17 de febrero de 2020](#), sobre la misma cuestión y a efectos de IVA, que no puede desconocerse evitando una doble verdad, y en la que se indicó:

"QUINTO.- En el presente caso por la inspección se ha puesto de manifiesto en el procedimiento instruido una serie de circunstancias que, lógicamente, hacen presumir que las operaciones que constituyen la base de la deducción no responden a la realidad, y así vemos como aparecen una serie de errores en las facturas emitidas por GLC Valvs & Fitting S.L. que, por otro lado, no se ha acreditado que GLC Financial tuviese actividad y sin que existiera correlación en la declaración de operaciones del modelo 347.

Pero es que, además, no se ha probado que la empresa AMC Consulting pueda, por su organización, desarrollar una actividad suficiente y relacionada con los trabajos de que aquí se trata.

Por último, también concurren las circunstancias de que las condiciones del contrato de suministro de tubos no constan que se hubieren modificado, según declaración de DIRECCION001 y Foto Tubo España, ni tampoco consta la variación de las especificaciones técnicas según Energía Gijón S.L.; resultando, además, que las facturas de AMC y GLC son de fecha posterior de febrero de 2010 de finalización del contrato.

En definitiva, son todas ellas circunstancias que, ante la insuficiente prueba en contrario por parte de la recurrente, justifican que haya de presumirse la irrealidad de las operaciones en las que aquella pretende fundamentar las deducciones, por lo que el presente recurso en este aspecto no puede prosperar...

Dicha doctrina la hacemos nuestra, tal como hemos indicado, lo que supone la confirmación de la liquidación impugnada, sin que de la sentencia que se invoca del Juzgado de Primera Instancia nº3 de Jerez de la Frontera dictada en el PO 61/2015, pueda extraerse los extremos pretendidos por la actora.

En consecuencia, la realidad de la modificación del precio no se ha acreditado, y la reversión de la provisión no es un ingreso fiscal. La provisión deriva de una obligación implícita conforme al [art.13 del RDL 4/2004](#). La regularización debe ser confirmada.

QUINTO.-En el siguiente motivo, respecto del acuerdo sancionador, se invoca la falta de motivación del elemento subjetivo de la culpabilidad.

Como hemos indicado, en relación con la falta de motivación del acuerdo sancionador, hemos de recordar que la imposición de una sanción tributaria debe respetar las exigencias del principio de culpabilidad ([STS de 27.6.2008](#), [recurso 396/2004](#), [12.7.2010](#), [recurso 4466/2007](#), [27.12.2012](#), [recurso 210/2009](#), [7.2.2013](#), [recurso 5897/2010](#), [18.7.2013](#), [rec 2424/2010](#), [8.2.2017](#), [rec 3849/2015](#), por todas). Sobre la aplicación de este principio al ámbito sancionador tributario hay que recordar la doctrina del [Tribunal Supremo recogida en la sentencia de fecha 28.1.2013](#), [recurso 539/2009](#), la cual indicaba:

" Esta Sala se viene pronunciando sobre cuestiones similares a las nos ocupa habiéndose conformado un cuerpo doctrinal sobre la materia en el sentido de que no basta para justificar y acreditar la concurrencia del elemento subjetivo que las normas aplicables sean claras, precisando en numerosas ocasiones que la no concurrencia de alguno de los supuestos del [artículo 77.4 de la LGT antigua](#), no era suficiente para fundamentar la sanción porque el principio de presunción de inocencia garantizado en el [artículo 24.2 CE](#) no permite razonar la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable -como ha sucedido en el caso enjuiciado- o la concurrencia de cualquiera de las otras causas excluyentes de la responsabilidad de las recogidas en el [artículo 77.4 Ley de 1963 \(actual art. 179.2 Ley 58/2003\)](#) , entre otras razones, porque dicho precepto no agota todas las

hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad. A este respecto, conviene recordar que el [art. 77.4.d \) Ley General Tributaria](#) establecía que la interpretación razonable de la norma era, "en particular", el vigente [artículo 179.2.d\) Ley 58/2003](#) , dice entre otros supuestos, uno de los casos en los que la Administración debía entender necesariamente que el obligado tributario había "puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios"; de donde se infiere que la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente.

Añadir que ya en la [sentencia de 15 de enero de 2009](#) , decíamos que "no puede fundarse la existencia de infracción en la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria o en la simple constatación de la falta de un ingreso de la deuda tributaria, porque el mero dejar de ingresar no constituía en la Ley General Tributaria de 1963 -ni constituye ahora- infracción tributaria, y porque no es posible sancionar por la mera referencia al resultado, sin motivar específicamente de donde se colige la existencia de culpabilidad. Así lo ha puesto de manifiesto también, en términos que no dejan lugar a dudas, el Tribunal Constitucional en la [...] [STC 164/2005](#) , al señalar que se vulnera el derecho a la presunción de inocencia cuando se "impone la sanción por el mero hecho de no ingresar, pero sin acreditar la existencia de un mínimo de culpabilidad y de ánimo defraudatorio". En este punto, la [sentencia que venimos reproduciendo, recordaba las de 6 de junio de 2008 \(casación para la unificación de doctrina 146/04 fJ 6 \)](#), [18 de abril de 2007 \(casación 3267/02 \)](#).

Por tanto, no correspondía al obligado tributario justificar o explicar cuál ha sido la interpretación razonable que ha sustentado su conducta, o qué fines son los que perseguía, sino que incumbe a la propia Administración que sanciona descartar y comprobar, con la debida motivación, que los criterios hermenéuticos a los que llegó la entidad no estaban justificados ni amparados por la norma aplicada. Como decimos, lo contrario supondría una suerte de inversión de la carga de prueba, inaceptable en nuestro derecho sancionador. Lo que ha de llevarnos a estimar el recurso en este punto por contener la sentencia de instancia una doctrina contraria a la correcta...

Dicha sentencia también recuerda que

"En definitiva, la existencia de culpabilidad debe aparecer «debidamente fundada en la resolución administrativa sancionadora» ([Sentencia de 22 de octubre de 2009 \(rec. cas. núm. 2422/2003](#) , FD Quinto), de tal forma que «desde la perspectiva de los citados arts. 24.2 lo que debe analizarse es si «la resolución administrativa sancionadora» contenía «una argumentación suficiente acerca del elemento subjetivo del tipo infractor» ([Sentencia de 6 de mayo de 2010 \(rec. cas. Núm. 427/2005](#) FD Octavo). Por lo tanto, ninguna relevancia jurídica posee el que se la culpabilidad se encuentre justificada en la sentencia impugnada, puesto que esta se limita, debe limitarse, a que efectivamente la resolución sancionadora contiene suficiente y motivadamente el juicio sobre la culpabilidad de la conducta que ha resultado sancionada."

Y es así que del acuerdo sancionador aportado se deduce el fundamento de la sanción impuesta, concurriendo tanto el elemento objetivo como subjetivo, especialmente este último, folios 11 y 12, referentes a la estimación de que la conducta del obligado tributario fue dolosa, entendiendo que le era exigible otra conducta distinta en función de las circunstancias concurrentes, sin que concurra ninguna causa de exclusión de las previstas en el [art.179.2 de la LGT 58/2003](#), así como la inexistencia de una interpretación razonable de la norma, conforme exige el [art.179.2 de la LGT 58/2003](#), ante la inexistencia de supuestos exculpatorios de la responsabilidad.

A este respecto conviene tener en cuenta que la determinación de la existencia de motivación o no en un acuerdo sancionador depende de cada caso concreto, sin que puedan valer referencias generales, siendo lo esencial de dicha motivación que se expresen las razones que permitan conocer al sancionado los fundamentos del mencionado acuerdo sancionador. Pero en este sentido conviene recordar que a las sanciones tributarias no se les puede exigir un deber de motivación superior y absoluto en relación con las sentencias penales, o con las que se imponen como consecuencia de otras infracciones administrativas, pues no son las sanciones tributarias de mayor condición ni ello deriva de la LGT 58/2003 en su art.211.3.

En el acuerdo sancionador se expresa claramente los elementos del tipo infractor, constitutivos de una infracción muy grave, conforme al [art.191 de la LGT 58/2003](#), por concurrir utilización de los medios fraudulentos, conforme al [art.184.3 de la LGT 58/2003](#), al emplear facturas falseadas que suponen un porcentaje superior al 10% de la base de la sanción.

En este sentido expresa la [STS 12.6.2019, recurso 586/2018](#), de la Sala II:

" El juez debe imponer las sanciones de acuerdo con los anteriores criterios y se le exige, para excluir todo atisbo de arbitrariedad que motive su decisión. En efecto, el derecho a la tutela judicial efectiva comprende, entre otras facetas, el de obtener una resolución judicial motivada y razonada en derecho y que no sea arbitraria o irrazonable, conforme a los [artículos 120.3 y 24 de la Constitución](#) . La exigencia de motivación no precisa exteriorizar en todo caso un razonamiento judicial exhaustivo y pormenorizado de todos los aspectos y perspectivas que las partes puedan tener sobre la cuestión que se decide, sino que deben considerarse suficientemente motivadas aquellas resoluciones judiciales que vengan apoyadas en razones

que permitan conocer cuáles han sido los criterios jurídicos esenciales de la decisión. Basta que la motivación cumpla la doble finalidad de exteriorizar el fundamento de la decisión adoptada y permita su eventual control jurisdiccional (STC 5 de abril de 1990).

Y la STS de 15.1.2019, recurso 10387/18, también de la Sala II indica:

" Es cierto que en ocasiones también ha recordado esta Sala (STS. 27.9.2006), que el Tribunal Constitucional interpretando los arts. 24 y 120 CE ha señalado que una motivación escueta y concisa no deja, por ello, de ser tal motivación, así como una fundamentación por remisión no deja tampoco de serlo, ni de satisfacer la indicada exigencia constitucional (SSTC, 5/87, 152/87, Sala Primera, 7.10.1987 y 174/87, Sala Primera, de 3-11-1987, no exigiéndose que las resoluciones judiciales tengan un determinado alcance o intensidad en el razonamiento empleado..."

Y en esta misma línea sobre el alcance de la motivación de la culpabilidad en el ámbito penal, también la Sentencia 24.4.2018, recurso 1551/2017, de la Sala II.

Por ello, puede decirse que en el ámbito del proceso penal el juicio de culpabilidad alcanza a la determinación de los elementos del tipo, grado de participación, la existencia de dolo o culpa y la concurrencia de causas de inculpabilidad. Y es en el ámbito tributario sancionador donde de forma análoga debe reflejarse debidamente la concurrencia de los elementos de tipo que fundamentan la sanción, el grado responsable del actor en concepto de dolo o negligencia, bastando la simple inobservancia, así como la concurrencia de causas que excluyen la culpabilidad, teniendo en cuenta que, sobretodo, el fundamento de la responsabilidad del sancionado se basa en la existencia o no de otra conducta exigible, lo cual explica la concurrencia en el caso de la existencia o no de una interpretación razonable de la norma, pues si ésta existe, no es exigible otra conducta distinta, con independencia de que la actora formulase o no alegaciones al acta.

Este juicio de reprochabilidad, basado en la infracción de una norma objetiva de valoración, y una norma subjetiva de determinación, ha tenido lugar en los acuerdos sancionadores impugnados, sobre todo, sin que pueda exigirse a la Administración mayores consideraciones -las citas jurisprudenciales o de precedentes administrativos no lo son-, para determinar la concurrencia del elemento objetivo y subjetivo de la culpabilidad, y sin que tampoco pueda concluirse de toda la jurisprudencia invocada por la actora mayores cotas de motivación que las expresadas en el acuerdo impugnado, el cual habremos de confirmar, al expresar los mencionados factores determinantes de la apreciación de la culpabilidad, *toda vez que además la actora ha podido alegar cuanto ha tenido por conveniente, conociendo las razones por las que se le sanciona, sin que haya concretado qué elementos de la motivación de la resolución se hallaban ausentes, o qué la faltó por indicar a la resolución impugnada.*

Sin embargo, trayendo a colación la doctrina resuelta por el TSJ de Asturias en la sentencia de fecha 17 de febrero de 2020, que entiende que respecto de la existencia de ocultación no procede la misma, como indicó la mencionada sentencia:

"SEXTO.- Resta ahora por resolver la cuestión relativa a la sanción impuesta, y a este respecto debemos de indicar que si bien es cierto que ha de considerarse suficientemente motivado el requisito de la culpabilidad, aunque solo fuese a título de una negligencia, y ello a tenor de la serie de circunstancias anteriormente referidas, no lo es menos que esta Sala no considera de aplicación al caso la agravante de ocultación, y ello, porque, con independencia de lo dispuesto en el art. 4.1 del R.D. 2063/2004 que no resulta aplicable al respecto aquí contemplado, es lo cierto que los hechos por los que se estima aplicable tal agravante son, precisamente, los que constituyen la base de la denegación de la deducción, con lo que no pueden aquellos ser tenidos en cuenta nuevamente para considerar la existencia de ocultación.

Es por ello por lo que en este sentido si debemos de estimar el recurso, sin perjuicio de que por la Inspección se imponga la sanción pertinente.

Aplicando dicha doctrina, por unidad de criterio, no se aprecia la existencia de ocultación, aplicada en los ejercicios 2009 y 2010, considerando que un extremo es que no se haya podido acreditar el incremento del precio y otra que se hayan omitido datos relevantes a la Agencia Tributaria lo que no ha tenido lugar, procediendo la aplicación del mismo criterio del TSJ de Asturias sin apreciar ocultación.

SEXTO.- Por ello, y sin necesidad de más consideraciones, debemos estimar parcialmente el recurso contencioso-administrativo formulado, y en consecuencia, confirmar parcialmente la resolución impugnada en autos y expresada en el fundamento jurídico primero, así como el acuerdo de liquidación, y en cuanto al sancionador, se anula parcialmente, en los términos del fundamento de derecho quinto, del que deriva.

En cuanto al pago de las costas procesales de esta instancia, al haberse estimado parcialmente el recurso contencioso-administrativo, no procede especial pronunciamiento en cuanto al pago de las costas procesales, conforme al art. 139 de la ley jurisdiccional.

VISTOS los preceptos citados y demás normas de procedente aplicación

FALLAMOS

Síguenos en...



La Sala de lo Contencioso-Administrativo, de la Audiencia Nacional, Sección Segunda, ha decidido:

1º. ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso contencioso-administrativo interpuesto por AUXILIAR DE PERFILES PERFORADOS METALICOS S.A., representada por el Procurador D. Luis Pablo López-Abadía Rodrigo, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 16 de diciembre de 2.020 (R.g 3168/2019), impugnada en autos, la cual se anula parcialmente por no ser conforme a derecho, confirmándose el acuerdo de liquidación, pero anulando el sancionador del que deriva en los términos indicados en el fundamento de derecho quinto.

2º.- No hacer especial pronunciamiento en cuanto al pago de las costas procesales causadas en esta instancia.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación. En el escrito de preparación deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [art. 89.2 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa](#) , justificando el interés casacional objetivo que presenta [[art. 86.1, en relación con el art. 88, de la Ley Jurisdiccional](#) , modificados por la [disposición final 3.1 de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio](#) , en vigor desde el 22 de julio de 2016].

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutelar o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjuicio, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

